



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα, 10/12/2018

Αριθμός απόφασης: 4947

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.

β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».

δ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «*Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής*».

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 19/07/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ΑΦΜ, κατοίκου, οδός κατά της με αριθμ. πρωτ. /2018 απάντησης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ψυχικού στην υπ' αριθμ. πρωτ. /2018 αίτηση περί τροποποίησης φορολογικής δήλωσης για ανείσπρακτα ενοίκια φορολογικού έτους 2016, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τη με αριθμ. πρωτ./2018 απάντηση της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ψυχικού στην υπ' αριθμ. πρωτ./2018 αίτηση της προσφεύγουσας περί τροποποίησης φορολογικής δήλωσης για ανείσπρακτα ενοίκια φορολογικού έτους 2016, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Χολαργού.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 19/07/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Η προσφεύγουσα στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 είχε δηλώσει εισόδημα από ενοίκια τα οποία δεν είχε εισπράξει. Στη συνέχεια προσέφυγε δικαστικά κατά του ενοικιαστή και εκδόθηκε η με αριθμ./2018 απόφαση του Ειρηνοδικείου Ναυπλίου με την οποία διατάχθηκε η απόδοση του μισθίου στην προσφεύγουσα, λόγω της επανειλημμένης δυστροπίας του ενοικιαστή να καταβάλει τα οφειλόμενα μισθώματα. Με βάση την παραπάνω απόφαση η προσφεύγουσα αιτήθηκε με την υποβολή τροποποιητικής δήλωσης φορολογικού έτους 2016 την επιστροφή του καταβληθέντος φόρου επί του εισοδήματος από ενοίκια που δεν εισπράχθηκαν.

Το με αριθμ. πρωτ./2018 αίτημα της προσφεύγουσας που κατέθεσε εν συνεχεία και αφορούσε την αποδοχή τροποποιητικής δήλωσης φορολογικού έτους 2016 για τον πίνακα εισπραχθέντων ενοικίων 4.Δ2,1 α.104 από αναγραφέν ποσό 3.600 ευρώ σε 500 ευρώ και επαναυπολογισμό του αναλογούντος φόρου απορρίφθηκε με τη με αριθμ. πρωτ./2018 απάντηση της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ψυχικού.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ολική ακύρωση της παραπάνω αρνητικής απάντησης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ψυχικού και την αποδοχή χωρίς πρόστιμο της υποβολής τροποποιητικής δήλωσης του φορολογικού έτους 2016 για τα ανείσπρακτα ενοίκια του έτους αυτού στα πλαίσια του Κράτους Δικαίου και της ίσης αντιμετώπισης των πολιτών, ισχυριζόμενη ότι:

- Δεν είχε υποβάλει αρχικά αγωγή κατά του ενοικιαστή δεχόμενη καλόπιστα και στα πλαίσια της ανθρωπίνης αλληλεγγύης ότι όταν τελείωνε η περίοδος της κρίσης θα εισέπραττε τα οφειλόμενα ενοίκια.
- Προσέφυγε εν τέλει δικαστικά και εκδόθηκε η με αριθμ./2018 απόφαση του Ειρηνοδικείου Ναυπλίου, με την οποία δικαιώθηκε πλήρως και η οποία αφορούσε και μεγάλο μέρος ανείσπρακτων ενοικίων του φορολογικού έτους 2016 τα οποία είχε δηλώσει σαν εισπραχθέντα και για τα οποία έχει φορολογηθεί.
- Η Δ.Ο.Υ. Ψυχικού δεν έλαβε καθόλου υπόψη την ΠΟΛ. 1102/12-07-2016, την απάντηση της

ΑΑΔΕ σε ερώτημα της ίδιας για τη διαδικασία που πρέπει να ακολουθήσει για την επιστροφή του φόρου επί εισοδήματος που δεν εισπράχθηκε, τη με αριθμ./2018 απόφαση του Ειρηνοδικείου Ναυπλίου και το δίκαιο του αιτήματός της

Επειδή, στις διατάξεις του άρθρου 39 παρ. 1 και 4 του ν. 4174/2013, όπως ίσχυε κατά το φορολογικό έτος 2016, ορίζεται:

«1. Ο όρος «εισόδημα από ακίνητη περιουσία» σημαίνει το εισόδημα, σε χρήμα ή σε είδος, που προκύπτει από την εκμίσθωση ή την ιδιοχρησιμοποίηση ή τη δωρεάν παραχώρηση χρήσης γης και ακινήτων.

.....

4. Τα εισοδήματα από την εκμίσθωση ακίνητης περιουσίας, τα οποία δεν έχουν εισπραχθεί από τον δικαιούχο, δεν συνυπολογίζονται στο συνολικό εισόδημά του, εφόσον έως την προθεσμία υποβολής της ετήσιας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, έχει εκδοθεί εις βάρος του μισθωτή διαταγή πληρωμής ή διαταγή απόδοσης χρήσης μίσθιου ή δικαστική απόφαση αποβολής ή επιδίκασης μισθωμάτων ή έχει ασκηθεί εναντίον του μισθωτή αγωγή αποβολής ή επιδίκασης μισθωμάτων. Τα εν λόγω εισοδήματα φορολογούνται στο έτος και κατά το ποσό που αποδεδειγμένα εισπράχθηκαν, κατά παρέκκλιση των διατάξεων του άρθρου 8. Τα μη εισπραχθέντα εισοδήματα δηλώνονται σε ειδικό κωδικό ανείσπρακτων εισοδημάτων από εκμίσθωση ακίνητης περιουσίας της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.».

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1024/12.2.2016 Εγκύκλιο Διαταγή του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία κοινοποιήθηκαν οι διατάξεις του ν. 4346/2015 (ΦΕΚ Α'152/20-11-2015) που αφορούν στη φορολογική μεταχείριση ανείσπρακτων εισοδημάτων από εκμίσθωση ακίνητης περιουσίας παρασχέθηκαν οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους:

«1. Με τις διατάξεις του άρθρου 11 του Ν. 4346/2015 (ΦΕΚ Α' 152) προστέθηκε στο άρθρο 39 του Ν. 4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167) νέα παράγραφος 4, η οποία ισχύει για τα εισοδήματα που αποκτώνται από 1/1/2015 και μετά και σύμφωνα με την οποία ορίζεται ότι, τα εισοδήματα από την εκμίσθωση ακίνητης περιουσίας, τα οποία δεν έχουν εισπραχθεί από τον δικαιούχο, δεν συνυπολογίζονται στο συνολικό εισόδημά του, εφόσον έως την προθεσμία υποβολής της ετήσιας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, έχει εκδοθεί εις βάρος του μισθωτή διαταγή πληρωμής ή διαταγή απόδοσης χρήσης μίσθιου ή δικαστική απόφαση αποβολής ή επιδίκασης μισθωμάτων ή έχει ασκηθεί εναντίον του μισθωτή αγωγή αποβολής ή επιδίκασης μισθωμάτων. Τα εν λόγω εισοδήματα φορολογούνται στο έτος και κατά το ποσό που αποδεδειγμένα εισπράχθηκαν, κατά παρέκκλιση των διατάξεων του άρθρου 8. Τα μη εισπραχθέντα εισοδήματα δηλώνονται σε ειδικό κωδικό ανείσπρακτων εισοδημάτων από εκμίσθωση ακίνητης περιουσίας της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

2. Προκειμένου να δηλωθούν ως ανείσπρακτα τα εισοδήματα από την εκμίσθωση ακίνητης περιουσίας θα πρέπει να προσκομίζονται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., πριν από την υποβολή της δήλωσης, ευκρινή φωτοαντίγραφα (φωτοτυπίες), κατά το άρθρο 1 του Ν. 4250/2014 (ΦΕΚ Α'74),

των διαταγών, δικαστικών αποφάσεων που έχουν εκδοθεί ή αγωγών που έχουν ασκηθεί, έως και την προθεσμία υποβολής της ετήσιας δήλωσης.

Διευκρινίζεται ότι τα ανείσπρακτα εισοδήματα θα δηλώνονται στο έντυπο «ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΓΙΑ ΤΑ ΜΙΣΘΩΜΑΤΑ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ» Ε2 και θα μεταφέρονται σε ειδικό κωδικό του εντύπου Ε1 κατά την υποβολή της οικείας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.»

Επειδή, σε συνέχεια της παραπάνω εγκυκλίου, εκδόθηκε η **ΠΟΛ. 1102/12.7.2016**, με θέμα «Διευκρινίσεις για θέματα που αφορούν την παράγραφο 4 του άρθρου 39 του Ν.4172/2013 περί Ανείσπρακτων Εισοδημάτων από Εκμίσθωση Ακίνητης Περιουσίας», στην οποία ορίζεται:

«1. Ανείσπρακτα εισοδήματα από την εκμίσθωση ακίνητης περιουσίας μπορούν να δηλωθούν μόνο από φυσικά πρόσωπα που αποκτούν εισόδημα από την εκμίσθωση/υπεκμίσθωση ακίνητης περιουσίας σύμφωνα με το άρθρο 39 παρ. 4 του Ν.4172/2013, προκειμένου να μην συνυπολογισθούν αυτά στο εισόδημά τους. Οι διατάξεις του άρθρου 39 παρ. 4 δεν εφαρμόζονται για νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες.

.....

3. Επίσης, η μη είσπραξη μισθωμάτων αποδεικνύεται μόνο με τα δικαιολογητικά της παραγράφου 4 του άρθρου 39 του Ν.4172/2013 (εκδοθείσα δικαστική απόφαση αποβολής ή επιδίκασης μισθωμάτων, εκδοθείσα διαταγή πληρωμής ή διαταγή απόδοσης χρήσης μίσθιου, ασκηθείσα αγωγή αποβολής ή επιδίκασης μισθωμάτων), ένα εκ των οποίων πρέπει να προσκομίζεται σε κάθε περίπτωση. Ειδικά, σε περίπτωση που ο μισθωτής έχει πτωχεύσει, αντί της προσκόμισης των ανωτέρω δικαιολογητικών αρκεί η προσκόμιση αντιγράφου του πίνακα αναγγελίας χρεών, στον οποίο εμφανίζεται η απαίτηση του εκμισθωτή / υπεκμισθωτή.

Τα ως άνω δικαιολογητικά που προσκομίζονται στις Δ.Ο.Υ. προκειμένου να δηλωθούν τα ανείσπρακτα εισοδήματα θα γίνονται αποδεκτά για τον δηλούντα. Στην περίπτωση της κοινωνίας, τα σχετικά δικαιολογητικά θα γίνονται αποδεκτά για όλα τα μέλη, ανεξαρτήτως εάν αναγράφονται σε αυτά τα στοιχεία τυχόν λοιπών εκμισθωτών - υπεκμισθωτών, υπό την προϋπόθεση ότι τα αναφερόμενα στα προσκομισθέντα δικαιολογητικά στοιχεία του μισθίου, του μηνιαίου μισθώματος και του μισθωτή οφειλέτη (του κληρονόμου ή του εγγυητή), ταυτίζονται με τα αντίστοιχα στοιχεία που προκύπτουν από τα φορολογικά έντυπα (Ε1, Ε2) ή από τη Δήλωση Πληροφοριακών Στοιχείων Μίσθωσης Ακίνητης Περιουσίας ή από το συμφωνητικό μίσθωσης.

Τονίζεται ότι από όλα τα προβλεπόμενα δικαιολογητικά που κατά περίπτωση προσκομίζονται στις Δ.Ο.Υ., θα πρέπει να προκύπτει το χρονικό διάστημα για το οποίο οφείλονται μισθώματα.

Εξαιρετικά και προκειμένου να δηλωθούν ανείσπρακτα εισοδήματα για το χρονικό διάστημα που μεσολαβεί από την έκδοση της απόφασης αποβολής ή της διαταγής απόδοσης χρήσης μισθίου μέχρι την εκτέλεση αυτής, ή οποία έλαβε χώρα μέχρι τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, αρκεί η υποβολή υπεύθυνης δήλωσης ότι για το ανωτέρω διάστημα τα μισθώματα δεν έχουν εισπραχθεί.

4. Σε περίπτωση που τα απαιτούμενα δικαιολογητικά για τη δήλωση των ανείσπρακτων εισοδημάτων από την εκμίσθωση ακίνητης περιουσίας δεν έχουν υποβληθεί, η φορολογική

διοίκηση θα προχωρεί σε νέες εκκαθαρίσεις, μη λαμβάνοντας υπόψη τα ποσά που έχουν δηλωθεί ως ανείσπρακτα εισοδήματα.»

Επειδή, από όλες τις προαναφερθείσες διατάξεις προκύπτει ότι, προκειμένου να τύχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 39 του ν. 4172/2013, πρέπει μέχρι την ημερομηνία λήξης της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης του οικείου φορολογικού έτους να υφίσταται εκδοθείσα δικαστική απόφαση αποβολής ή επιδίκασης μισθωμάτων, εκδοθείσα διαταγή πληρωμής ή διαταγή απόδοσης χρήσης μίσθιου, ασκηθείσα αγωγή αποβολής ή επιδίκασης μισθωμάτων.

Επειδή η προσφεύγουσα δεν προσκομίζει κάποιο από τα απαιτούμενα δικαιολογητικά προκειμένου να μη φορολογηθεί για τα μη εισπραχθέντα ενοίκια τα οποία συμπεριέλαβε στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016. Το μόνο δικαιολογητικό που προσκομίζεται είναι το με αριθμ./2018 Απόγραφο του Ειρηνοδικείου Ναυπλίου που διατάσσει την απόδοση του μισθίου στην προσφεύγουσα, το οποίο όμως έχει εκδοθεί στις 24/05/2018, ήτοι μετά την προθεσμία υποβολής των δηλώσεων για το φορολογικό έτος 2016.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω αναφερόμενα, το αίτημα της προσφεύγουσας περί ακύρωσης της με αριθμ. πρωτ./2018 απάντησης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ψυχικού και αποδοχής της τροποποιητικής δήλωσης του φορολογικού έτους 2016 για τα ανείσπρακτα ενοίκια του έτους αυτού, δεν μπορεί να γίνει αποδεκτό.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 19/07/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο Προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης
ΦΑΚΟΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ**

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.